

RESOLUCION PARTICULAR

VISTO:

El Proceso Virtual N° 00, el Expediente N° 00 y otros del Sumario Administrativo instruido al contribuyente **NN**, con **RUC 00**, en adelante (**NN**), y;

CONSIDERANDO:

Que mediante la Orden de Fiscalización N° 00 notificada el 26/07/2023, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria (**DGFT**), la actual Gerencia General de Impuestos Internos de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios en adelante (**GGII**), dispuso el control de las obligaciones del IRPC del ejercicio fiscal 2017; del IVA General de los periodos fiscales de 12/2017, y de 01 a 12/2022; y del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022 de **NN**, específicamente respecto a los EGRESOS del IVA General e IRE Simple y los INGRESOS del IRPC; y para el efecto le requirió que presente sus comprobantes de ingresos y egresos originales o copias autenticadas; Libro IVA Compras y Ventas en formato digital; y Libro Ingresos y Egresos en formato digital del IRPC e IRE Simple; lo cual no fue cumplido por el contribuyente.

La Fiscalización tiene como antecedente al Informe DPO/DGGC N° 00/2023 del Departamento de Planeamiento Operativo (**DPO**) de la **DGFT**, mediante el cual se informó que **NN** no proporcionó las documentaciones solicitadas, por lo que los auditores de la **GGII** generaron la Denuncia Interna en la cual recomendaron la apertura de una Fiscalización Puntual al contribuyente.

Durante la Fiscalización, considerando que **NN** no proporcionó los comprobantes de ingresos ni los Libros de Ingresos, los auditores de la **GGII** obtuvieron los montos de sus ventas según sus Declaraciones Juradas (DD.JJ.) del IVA Formulario 120 de los periodos fiscales de 11 y 12/2017; y en atención a que el contribuyente presentó su DJ del IRPC Formulario 106 del ejercicio fiscal 2017 sin movimiento, en infracción con los Arts. 42 y 44 de la Ley N° 2421/2004 modificado por la Ley N° 5061/2013, procedieron conforme al Art. 43 de la Ley N° 2421/2004 para determinar el monto del impuesto afectado por los ingresos no declarados en este tributo. Así también, considerando que **NN** no presentó los respaldos documentales de las compras declaradas en el IVA General, el equipo auditor concluyó que dicha irregularidad no le da derecho a las deducciones del crédito fiscal conforme lo disponen los Arts. 85 y 86 de la Ley N°125/1991 actualizada por la Ley N° 2421/2004, en adelante (**la Ley**) en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y conforme lo establece el Art. 89 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019. En cuanto al IRE Simple, en vista a que el contribuyente no presentó los documentos respaldatorios de los egresos expuestos en su DJ, los auditores procedieron al cálculo de la renta real y la renta presunta conforme al Art. 26 de la Ley N° 6380/2019 a fin de determinar el monto afectado a este impuesto. Conforme a lo expuesto, los auditores de la **GGII** concluyeron que **NN** omitió declarar sus ingresos en el IRPC y declaró egresos sin el debido respaldo documental en el IVA General e IRE Simple, por lo que procedieron a realizar la determinación de los impuestos correspondientes, surgiendo saldos a favor del Fisco.

Con base en lo expuesto, concluyeron que **NN** obtuvo un beneficio indebido al reducir la base imponible para la liquidación de los impuestos, lo que implicó la presentación de DD.JJ. con datos falsos, el suministro de informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales y en consecuencia el no ingreso de los impuestos correspondientes, configurándose así su intención de defraudar al Fisco, al enmarcarse los mismos dentro de los términos establecidos en los Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley. Por otro lado, al confirmarse las irregularidades en la declaración

de sus ingresos y egresos se configuró la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley.

Dadas estas circunstancias, los auditores de la **GGII** sugirieron calificar la conducta de **NN** conforme a lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley; y además la aplicación de la pena de multa cuya graduación podrá ser entre uno a tres veces el monto del tributo defraudado conforme a lo establecido en el Art. 175 de la Ley. Además, recomendaron la aplicación de la sanción por Contravención, prevista en el Art. 176 de la Ley, de acuerdo con el Numeral 6), Inc. b) del Anexo a la RG N° 13/2019, por la no presentación de los documentos requeridos por la Administración Tributaria (**AT**); todo ello conforme al siguiente detalle:

Obligación	Ejercicio o Periodo Fiscal	Monto Imponible	Impuesto a Ingresar	Multa
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	360.000.000	36.000.000	LA MULTA POR DEFRAUDACIÓN SERÁ GRADUADA DE ACUERDO CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 175, CONFORME A LOS PROCEDIMIENTOS PREVISTOS EN LOS ARTS. 212 Y 225 DE LA LEY.
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	276.670.757	27.667.076	
521 - AJUSTE IVA	dic-17	860.796.150	86.079.615	
521 - AJUSTE IVA	ene-22	15.098.462	1.509.846	
521 - AJUSTE IVA	feb-22	16.459.761	1.645.976	
521 - AJUSTE IVA	mar-22	5.267.620	526.762	
521 - AJUSTE IVA	abr-22	14.291.381	1.429.138	
521 - AJUSTE IVA	may-22	29.109.200	2.910.920	
521 - AJUSTE IVA	jun-22	26.460.402	2.646.040	
521 - AJUSTE IVA	jul-22	47.531.286	4.753.129	
521 - AJUSTE IVA	ago-22	36.902.140	3.690.214	
521 - AJUSTE IVA	sept-22	27.105.498	2.710.550	
521 - AJUSTE IVA	oct-22	20.882.600	2.088.260	
521 - AJUSTE IVA	nov-22	299.764	294.976	
521 - AJUSTE IVA	dic-22	664.819.591	66.481.959	
551 - AJUSTE CONTRAVEN	2/10/2023	0	0	
TOTALES		2.401.694.612	240.434.461	300.000

A fin de precautelar las Garantías Constitucionales de la Defensa y el Debido Proceso, por Resolución N° 00 notificada el 31/10/2023, el Departamento de Sumarios y Recursos 2 (**DSR2**) dispuso la instrucción del Sumario Administrativo al contribuyente, conforme lo disponen los Arts. 212 y 225 de la Ley que prevén los procedimientos para la determinación tributaria y la aplicación de sanciones respectivamente, y la RG N° 114/2017 modificada por la RG N° 52/2020, por la cual se precisan aspectos relacionados con los procedimientos de Sumario Administrativo y de Recursos de Reconsideración.

Transcurrido el plazo señalado en la Ley para la presentación de los Descargos, el contribuyente no se presentó a formularlos ni a ofrecer pruebas, a pesar de haber sido notificado debidamente de conformidad a la RG N° 52/2020. No obstante, y a fin de garantizar su Derecho a la Defensa, se dispuso la apertura del Periodo Probatorio a través del Formulario N° 00 notificado en fecha 15/11/2023, pero aun así **NN** no tomó intervención; por lo que a través del Formulario N° 00 notificado el 30/01/2024, se declaró cerrado el Periodo Probatorio y se comunicó al sumariado del plazo para la presentación de sus Alegatos, los cuales tampoco fueron presentados. En consecuencia, el **DSR2** llamó a Autos para Resolver.

Igualmente, todos los antecedentes agregados en el Sumario fueron analizados por el **DSR2**, conforme se expone a continuación:

El **DSR2** señaló que respecto a los ingresos del IRPC del ejercicio fiscal 2017, en atención a que **NN** no proporcionó los comprobantes de ingresos ni los Libros de Ingresos durante la fiscalización ni durante el proceso sumarial, se procedió a verificar que el sumariado declaró montos de ventas en sus DD.JJ. del IVA Formulario 120 de los periodos fiscales 11 y 12/2017 y en atención a que el mismo presentó su DJ del IRPC Formulario 106 del ejercicio fiscal 2017 sin movimiento, el

DSR2 confirmó la infracción al Art. 42 y 44 de la Ley N° 2421/2004 modificado por la Ley N° 5061/2013 y la aplicación de la renta presunta conforme al Art. 43 de la Ley N° 2421/2004. Así también, en lo que se refiere a los egresos del IVA General, **NN** no presentó los respaldos documentales de sus compras declaradas en el IVA General de los periodos fiscales de 01 a 12/2017, el **DSR2** se adhirió a la conclusión expuesta por los auditores de la **GGII** quienes concluyeron que dicha irregularidad no da derecho a las deducciones del crédito fiscal conforme lo disponen los Arts. 85 y 86 de la Ley en concordancia con el Art. 68 del Decreto N° 1030/2013 y conforme lo establece el Art. 89 de la Ley N° 6380/2019 en concordancia con el Art. 26 del Decreto N° 3107/2019. Asimismo, en vista que **NN** tampoco presentó los documentos respaldatorios de los egresos expuestos en su DJ del IRE Simple del ejercicio fiscal 2022, el **DSR2** señaló que los auditores procedieron correctamente cuando aplicaron la renta presunta del 30% sobre los ingresos declarados conforme al Art. 26 de la Ley N° 6380/2019. Con base a lo expuesto, el **DSR2** confirmó que **NN** omitió declarar sus ingresos en el IRPC y declaró egresos sin el debido respaldo documental en el IVA General e IRE Simple, por lo que se confirmó la determinación de los impuestos realizada por los auditores de la **GGII**.

Asimismo, resaltó que los hechos antes descriptos no fueron desvirtuados por el sumariado; incluso cuando el **DSR2** cumplió con todas las etapas del Sumario Administrativo, aun así, **NN** no se presentó a ejercer su defensa ni aportó elementos que refuten lo denunciado en su contra, hecho que denota su total desinterés en el esclarecimiento de los hechos. Por tanto, el **DSR2** concluyó que procede el reclamo conforme a los ajustes fiscales efectuados por los auditores de la **GGII**.

En atención a lo expuesto, y no habiendo otros elementos aportados por el sumariado para desvirtuar lo denunciado en su contra, el **DSR2** confirmó que el contribuyente **NN** omitió declarar ingresos en el IRPC, declaró egresos sin el debido respaldo documental en el IVA General e IRE Simple y utilizó créditos fiscales, costos y gastos de forma indebida. Por tanto, el **DSR2** concluyó que corresponde confirmar los ajustes fiscales y la determinación de los tributos conforme a lo denunciado por los auditores de la **GGII**.

Respecto a la calificación de la conducta y la aplicación de sanciones, el **DSR2** resaltó que el Art. 172 de la Ley claramente dispone que debe existir una conducta (acción u omisión) realizada por el contribuyente con el fin de provocar un engaño o perjuicio al Fisco, el cual no solo está representado por el monto que dejó de ingresar en concepto de tributo sino por la irregularidad en la declaración de los créditos fiscales, ingresos y egresos configurándose la presunción de Defraudación establecida en el Num. 12) del Art. 174 de la Ley. En este contexto, la propia Ley establece que de confirmarse alguna de las presunciones establecidas en el Art. 173 del mismo cuerpo legal, se comprueba que el actuar del contribuyente fue con intención, y en el caso particular ha quedado plenamente demostrado que **NN** presentó sus DD.JJ. con datos falsos y que suministró informaciones inexactas sobre sus operaciones comerciales (Nums. 3) y 5) del Art. 173 de la Ley). Por tanto, conforme a las evidencias obtenidas, se confirma que se cumplen todos los presupuestos para calificar su conducta de acuerdo al tipo legal previsto en el Art. 172 de la Ley.

A fin de establecer la graduación de la sanción, el **DSR2** destacó que para su aplicación, es preciso considerar la finalidad de la misma, que además de la reparación del daño, debe ser lo suficientemente disuasiva para inducir al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones, sin que ello signifique un sustancial menoscabo a su patrimonio, al punto de provocar el cierre o cese definitivo de las actividades comerciales del infractor.

Por esta razón y en cumplimiento del Principio de Proporcionalidad, que faculta a la **GGII** a determinar la cuantía de la sanción entre un mínimo y un máximo, el **DSR2** analizó los diferentes elementos y peculiaridades del caso en general y del contribuyente en particular; y consideró las circunstancias agravantes y atenuantes del caso, previstas en los Nums. 1), 2) y 6) del Art. 175 de la Ley, e indicó que se configura la **reiteración**, la que se configuró por la comisión de la infracción de Defraudación en los periodos y ejercicios fiscales verificados, **la continuidad**, porque de manera repetida **NN** contravino la norma mediante una misma acción dolosa

(irregularidad en la declaración de los créditos fiscales, ingresos y egresos), **la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción**, por declarar créditos fiscales, costos y gastos sin respaldo documental y de esta manera hizo valer ante la **AT** formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados (numeral 12) del Art. 174 de la Ley), ya que hizo valer sus créditos fiscales, costos y gastos de forma indebida y omitió la declaración de sus ingresos para evitar el pago de los impuestos correspondientes, **la conducta del infractor en el esclarecimiento de los hechos**, porque el mismo no presentó las documentaciones requeridas en la fiscalización ni tampoco se presentó durante el Sumario Administrativo; y por tanto, consideró pertinente la aplicación de la multa del 230% sobre el tributo defraudado.

Finalmente, el **DSR2** confirmó que corresponde la aplicación de la sanción por Contravención de acuerdo con lo previsto en el Art. 176 de la Ley y el Num. 6), Inc. b) del Art. 1° de la RG N° 13/2019, por un valor de G 300.000, por la no presentación de los documentos requeridos por la **AT**.

En consecuencia, con base en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas anteriormente, el **DSR2** concluyó que corresponde determinar la obligación fiscal en concepto de los impuestos, aplicar la multa y dictar el acto administrativo.

POR TANTO, en uso de las facultades conferidas en la Ley N° 7143/2023.

EL GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

RESUELVE

Art. 1°: Determinar la obligación fiscal del contribuyente NN con RUC **00**, conforme a las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución de acuerdo al siguiente detalle:

Obligación	Periodo	Impuesto	Multa	Total
514 - AJUSTE OTROS RENTA	2017	36.000.000	82.800.000	118.800.000
801 - AJUSTE IRE SIMPLE	2022	27.667.076	63.634.275	91.301.351
521 - AJUSTE IVA	12/2017	86.079.615	197.983.115	284.062.730
521 - AJUSTE IVA	01/2022	1.509.846	3.472.646	4.982.492
521 - AJUSTE IVA	02/2022	1.645.976	3.785.745	5.431.721
521 - AJUSTE IVA	03/2022	526.762	1.211.553	1.738.315
521 - AJUSTE IVA	04/2022	1.429.138	3.287.017	4.716.155
521 - AJUSTE IVA	05/2022	2.910.920	6.695.116	9.606.036
521 - AJUSTE IVA	06/2022	2.646.040	6.085.892	8.731.932
521 - AJUSTE IVA	07/2022	4.753.129	10.932.197	15.685.326
521 - AJUSTE IVA	08/2022	3.690.214	8.487.492	12.177.706
521 - AJUSTE IVA	09/2022	2.710.550	6.234.265	8.944.815
521 - AJUSTE IVA	10/2022	2.088.260	4.802.998	6.891.258
521 - AJUSTE IVA	11/2022	294.976	678.445	973.421
521 - AJUSTE IVA	12/2022	66.481.959	152.908.506	219.390.465

551 - AJUSTE CONTRAVEN	02/10/2023	0	300.000	300.000
Totales		240.434.461	553.299.262	793.733.723

**Obs.: Los accesorios legales serán calculados conforme lo dispuesto en el Art. 171 de la Ley N° 125/1991.*

Art. 2°: CALIFICAR la conducta del contribuyente **NN**, con **RUC 00**, de conformidad a lo establecido en el Art. 172 de la Ley N° 125/1991; y **SANCIONAR** al mismo con la aplicación de la multa equivalente al 230% sobre los tributos defraudados, así como la multa por la Contravención, de acuerdo con las razones expuestas en el Considerando de la presente Resolución.

Art. 3°: NOTIFICAR al contribuyente conforme a la RG N° 114/2017 y la RG N° 52/2020, a fin de que proceda a dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Resolución, bajo apercibimiento de Ley.

Art. 4°: INFORMAR lo resuelto a la Dirección General de Recaudación y de Oficinas Regionales, a fin de que tome conocimiento de los términos de la presente Resolución, y cumplido archivar.

EVER OTAZÚ
GERENTE GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS